

Berufungsentscheidung

Der Unabhängige Finanzsenat hat über die Berufung des O, geb. xx.xx.xxxx, W, vom 15. Oktober 2007 gegen den Bescheid des Finanzamtes Wels vom 20. September 2007 betreffend **Einkommensteuer** (Arbeitnehmerveranlagung) **2006** entschieden:

Der Berufung wird Folge gegeben.

Der angefochtene Bescheid wird abgeändert.

Die Bemessungsgrundlagen und die Höhe der Abgabe sind den als Beilagen anschlossenen Berechnungsblättern zu entnehmen und bilden einen Bestandteil dieses Bescheidspruches.

Entscheidungsgründe

Der Berufungswerber (Bw) war ganzjährig bei der Firma Mservice GmbH & Co, L beschäftigt. Für diese Firma war er im Jahr 2006 bei der Firma T, Straße, K eingesetzt. Sein Wohnsitz befand sich von 03.05.2004 bis 01.08.2008 in der R 0, xxxxW.

Im Lohnzettel der Firma Mservice GmbH & Co. wurde beim Bw das große Pendlerpauschale in Höhe von 1.863,00 € berücksichtigt.

Am 12.04.2007 reichte der Bw seinen Jahresausgleich elektronisch ein und begehrte die Berücksichtigung von Sonderausgaben aus einer Personenversicherung in Höhe von 364,00 €.

Am 09.07.2007 versandte das Finanzamt Grieskirchen Wels ein Ergänzungsersuchen an den Bw mit der Aufforderung schriftlich bekannt zu geben, für welche Wegstrecke genau das Pendlerpauschale für das Kalenderjahr 2006 beantragt wurde. Es seien genaue Kilometerangaben zu den einzelnen Streckenabschnitten zu machen.

Nachdem bis 20.09.2007 keine Antwort auf das Ergänzungsersuchen erfolgt ist, wurden vom Finanzamt die vom Bw eingereichten Unterlagen aus der Veranlagung für das Jahr **2005** herangezogen. Die Begründung in der Berufungsvorentscheidung vom 25.07.2006 für das Jahr 2005 lautete: " Die von Ihnen, dargestellte Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte erfolgt über Umwege, die für die Behörde nicht nachvollziehbar sind. Für die Berechnung des Pendlerpauschales ist jedoch die kürzeste Wegstrecke heranzuziehen. Diese wurde anhand des Routenplaners (map24.com) wie folgt ermittelt: R – Albrechtstraße – Primelstraße – Salzburger Straße – A8 – A9 – Ausfahrt Inzersdorf – Richtung Inzersdorf (B138) – Steiermärkerstraße, Gesamtkilometer gerundet **37**. Es konnte somit nur das große Pendlerpauschale ab 20 km für den Zeitraum 31.10.2005 – 31.12.2005 berücksichtigt werden."

Am **20.09.2007** erließ das Finanzamt den Einkommensteuerbescheid 2006. Das Finanzamt berücksichtigte das große Pendlerpauschale von 20 km bis 40 km mit folgender Begründung: " Da Sie unserer Aufforderung nicht nachgekommen sind, die genaue Wegstrecke bekannt zu geben, für die Sie das Pendlerpauschale bei Ihrem Arbeitgeber beantragt haben, konnte nur das große Pendlerpauschale ab 20 km (siehe dazu auch Berufungsvorentscheidung 2005) gewährt werden. Der vom Arbeitgeber übermittelte Lohnzettel musste korrigiert werden."

Dieser Einkommensteuerbescheid ergab eine Nachforderung von 291,71 €.

Mit Schreiben vom **05.10.2007**, eingelangt beim Finanzamt am 15.10.2007, zog der Bw seinen Antrag auf Jahresausgleich zurück, da keine Pflichtveranlagung bestehe.

Mit **Berufungsvorentscheidung vom 29.10.2007** wurde die Berufung als unbegründet wie folgt abgewiesen: " Vom Arbeitgeber wurde das große Pendlerpauschale ab 40 km bei der laufenden Lohnverrechnung berücksichtigt. Da die kürzeste Wegstrecke zwischen Ihrer Wohnung und Ihrer Arbeitsstätte unter 40 Kilometer liegt, musste der Lohnzettel korrigiert werden und es ist somit ein Pflichtveranlagungsgrund gegeben. Die Lohnsteuer aufgrund der zu hohen Pendlerpauschale ist nachzufordern. Der Antrag kann nicht zurückgenommen werden."

Mit **Schreiben vom 27.11.2007** stellte der Bw einen **Vorlageantrag** mit folgender Begründung: Laut Kilometerstand seines Fahrzeuges seien es genau 41 km von seiner Wohnung zur Arbeitsstätte. Zur Überprüfung habe er außerdem ein GPS Gerät zu Rate

gezogen. Seine Route R, Wels West, Autobahn A8, dann A9, Abfahrt Inzersdorf seien 41 km. Wähle man allerdings die Bundesstraße statt der Autobahn seien es unter 40 km. Er könne daher nicht nachvollziehen, warum man die Bundesstraße anstatt der neu gebauten Autobahn bevorzugen sollte. Schließlich sei er Inhaber einer Jahresvignette. Er bestehe auf dem großen Pendlerpauschale ab 40 km und der Überprüfung seiner Angaben.

Mit Mail vom Finanzamt Grieskirchen Wels vom 05.11.2009 wurde dem Unabhängigen Finanzsenat (UFS) bekannt gegeben, dass die vom Bw befahrene kürzeste Strecke laut der Erklärung zur Berücksichtigung des Pendlerpauschales 2005 43 Kilometer betrage. Zu Arbeitsbeginn / -ende sei eine Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels nicht möglich, da der Bw im 3er-Schichtbetrieb arbeite. Der Bw habe noch eine Erklärung bzgl. der Fahrtstrecke mit 41,6 km beigelegt. Laut Ermittlungen des Bearbeiters beim Finanzamt betrage die kürzest befahrbare Strecke 36,23 km (map24.com).

Mit Schreiben vom 05.11.2009 wurden dem UFS Kopien der Unterlagen aus dem Veranlagungsakt 2005 bezüglich Arbeitsbestätigung im Schichtbetrieb, Angabe der genauen Strecke durch den Bw usw. vorgelegt.

Über die Berufung wurde erwogen:

Strittig ist im gegenständlichen Fall, ob die vom Bw zurückgelegte Fahrtstrecke über oder unter 40 Kilometer bei Anwendung des großen Pendlerpauschales nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 liegt.

Unter Berücksichtigung der vorgelegten Unterlagen und der Ermittlungen des Unabhängigen Finanzsenates wird der Entscheidung folgender Sachverhalt zu Grunde gelegt:

Der Bw fuhr im Jahr 2006 regelmäßig von seinem damaligen Wohnsitz in der R 00, xxxxW zur Firma T, Straße, nach K.

Der Bw arbeitete dort in einem 3er Schichtbetrieb (mit Arbeitsbeginn entweder um 6:00, 14:00 oder 22:00 Uhr bzw. mit Arbeitsende 14:00, 22:00 und 6:00 Uhr), sodass es ihm nicht zumutbar war die Wegstrecke Wohnung zur Arbeitsstätte mit einem öffentlichen Verkehrsmittel zurückzulegen.

Festgestellt wird, dass der Bw seine Arbeitsstätte In Ki laut www – Abfragen im Internet von Routenplanern sowohl über die Bundesstraßen, als auch über die Autobahn erreichen kann.

Zur Information wird ausgeführt:

Laut Internetabfrage des UFS des Routenplaners viamichelin.at ergeben sich folgende Möglichkeiten für den Bw seinen Arbeitsort mittels PKW zu erreichen:

Der Michelin Routenplaner ermittelt die Fahrtstrecken nach folgenden Kriterien, wenn man den dazugehörigen Pfeil öffnet:

- Von Michelin empfohlen
- Schnell
- Kurz
- Wirtschaftlich und
- Entdeckung.

Die von Michelin **empfohlene Route** führt von der Römerstrasse kurz auf die B137 – die Innviertler Bundesstraße -, dann beim Knoten Wels auf die A8, beim Voralpenkreuz auf die A9, Abfahrt in Inzersdorf Richtung Ki mit einer Fahrzeit von 29 Minuten und Fahrtstrecke von 42 Kilometer. Das ist die vom Bw auch im Jahr 2006 angegebene Stecke, die er für seine Fahrten von der Wohnung zur Arbeitsstätte fährt.

Die von Michelin **kürzeste Strecke** führt über zwei Kreisverkehre durch Thalheim bei Wels auf die B 138 durch den Ort Sattledt mit einer Fahrzeit von 39 Minuten und einer Fahrtstrecke von 37 Kilometer.

Laut Internetabfrage des Routenplaners 24map.at ermittelt dieser bei Fahrt über die Autobahn eine Fahrtstrecke von 41,11 Kilometer in 34 Minuten und bei Fahrt über die Bundesstraße eine Fahrtstrecke von 36,43 Kilometer in 45 Minuten.

Rechtlich ist auszuführen:

Gemäß § 16 Abs. 1 Z 6 Einkommensteuergesetz (EStG) 1988 in der im Kalenderjahr 2006 geltenden Fassung (= Pauschbeträge gültig von 01.01.2006 bis 30.06.2007) sind die Ausgaben für Fahrten zwischen Wohnung und Arbeitsstätte Werbungskosten. Für die Berücksichtigung dieser Aufwendungen gilt:

§ 16 Abs. 1 Z 6 a: Diese Ausgaben sind bei einer einfachen Fahrtstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte bis 20 km grundsätzlich durch den Verkehrsabsetzbetrag (§ 33 Abs. 5 EStG 1988) abgegolten.

*§ 16 Abs. 1 Z 6 b (Anmerkung der Berufungsbehörde = Kleines Pendlerpauschale):
Beträgt die einfache Fahrstrecke zwischen Wohnung und Arbeitsstätte, die der Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend zurücklegt, mehr als 20 km und ist die Benützung*

eines Massenbeförderungsmittels zumutbar, dann werden zusätzlich als Pauschbeträge berücksichtigt:

<i>Bei einer Fahrstrecke von</i>	<i>jährlich</i>	<i>monatlich</i> <i>(Anm. der Berufungsbehörde)</i>
<i>20 km bis 40 km</i>	<i>495,00 €</i>	<i>41,25 €</i>
<i>40 km bis 60 km</i>	<i>981,00 €</i>	<i>81,75 €</i>
<i>Über 60 km</i>	<i>1.467,00 €</i>	<i>122,75 €</i>

§ 16 Abs. 1 Z 6 c (Anmerkung der Berufungsbehörde = **Großes Pendlerpauschale**): Ist dem Arbeitnehmer im Lohnzahlungszeitraum überwiegend die Benützung eines Massenbeförderungsmittels zwischen Wohnung und Arbeitsstätte zumindest hinsichtlich der halben Fahrstrecke nicht zumutbar, dann werden anstelle der Pauschbeträge nach lit b folgende Pauschbeträge berücksichtigt:

<i>Bei einer einfachen Fahrstrecke von</i>	<i>jährlich</i>	<i>monatlich</i> <i>(Anm. der Berufungsbehörde)</i>
<i>2 km bis 20 km</i>	<i>270,00 €</i>	<i>22,50 €</i>
<i>20 km bis 40 km</i>	<i>1.071,00 €</i>	<i>89,25 €</i>
<i>40 km bis 60 km</i>	<i>1.863,00 €</i>	<i>155,25 €</i>
<i>Über 60 km</i>	<i>2.664,00 €</i>	<i>222,00 €</i>

Aus den amtlichen Erläuterungen zum Gesetzestext und aus der praktischen Handhabung in der Verwaltung ergibt sich: Die Zumutbarkeit der Benützung eines öffentlichen Verkehrsmittels richtet sich nach der Fahrtdauer mit dem Massenbeförderungsmittel und im Vergleich dazu mit dem PKW.

Unzumutbarkeit der Benützung von Massenverkehrsmitteln ist nach der Verwaltungspraxis (vgl. Sailer/Bernold/Mertens, Die Lohnsteuer in Frage und Antwort, Ausgabe 2006, Frage 16/23 zu § 16 EStG 1988; vgl. auch Lohnsteuerrichtlinien 2002, Rz 253 ff) nur dann gegeben,

- wenn auf der gesamten Fahrstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt oder

- wenn auf mehr als der halben Fahrstrecke kein Massenverkehrsmittel verkehrt oder

- wenn **zu Beginn oder Ende der Arbeitszeit** kein (oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein) Massenbeförderungsmittel verkehrt (Unzumutbarkeit wegen tatsächlicher Unmöglichkeit),
- wenn eine (dauernde) starke Gehbehinderung vorliegt (Bescheinigung gemäß § 29b der Straßenverkehrsordnung; Unzumutbarkeit wegen Gehbehinderung) sowie
- wenn die Wegzeit bei Benützung des Massenbeförderungsmittels hinsichtlich der Dauer nicht zumutbar ist (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit). Unzumutbarkeit liegt vor, wenn folgende Wegzeiten überschritten werden:

Einfache Wegstrecke	Zumutbare Wegzeit
unter 20 km	1,5 Stunden = 90 Minuten
ab 20 km	2 Stunden = 120 Minuten
ab 40 km	2,5 Stunden = 150 Minuten

Unzumutbar ist die Fahrt mit einem Massenbeförderungsmittel nur dann, wenn sie in etwa dreimal so lange dauern würde, wie die Fahrt mit dem PKW. Weiters ist von einer optimalen Kombination der Benützung von Massenbeförderungsmittel und Individualverkehr für die Wegstrecke auszugehen.

Durch die 3er-Schichtarbeit (Arbeitszeit entweder von 6:00 bis 14:00, von 14:00 bis 22:00 oder von 22:00 bis 6:00 Uhr) des Bw liegt ein Sachverhalt vor, bei dem zu Beginn oder dem Ende der Arbeitszeit des Bw oder zumindest hinsichtlich der halben Fahrtstrecke kein Massenbeförderungsmittel verkehrt. Es kommt daher das große Pendlerpauschale nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 zur Anwendung.

Die **Höhe** dieses Pendlerpauschales ist abhängig davon, ob der Bw mit dem Fahrzeug eine Fahrtstrecke über 2 km, über 20 km, über 40 km oder über 60 km zurücklegt.

Der Verwaltungsgerichtshof (VwGH) hat in seiner Entscheidung VwGH vom 16.07.1996, 96/14/002, 96/14/003 Folgendes zum Begriff Fahrtstrecke im Sinne des § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 gesagt:

Unter **Fahrtstrecke** ist nach **§ 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988** jene zu verstehen, deren Benutzung mit dem Kfz nach dem Urteil gerecht und billig denkender Menschen für die täglichen Fahrten eines Pendlers **sinnvoll** ist. Es ist dies jene kürzeste Strecke, die ein Arbeitnehmer für tägliche Fahrten vernünftigerweise wählt, wobei auch auf die Sicherheit und Flüssigkeit des Verkehrs sowie auf die Vermeidung von Lärm und Abgasen im Wohngebiet

Bedacht zu nehmen ist dh. bei der Auslegung des Tatbestandsmerkmals "Fahrtstrecke" bei der **lit c** sind auch öffentliche Interessen zu berücksichtigen. Überflüssige Umwege oder bloß aus persönlicher Vorliebe gewählte Streckenvarianten haben dabei außer Betracht zu bleiben. Die zu § 16 Abs. 1 Z 6 EStG 1972 im Erkenntnis des VwGH vom 21.09.1983, 81/13/0091 vertretene Auffassung, als für den Pauschbetrag maßgebende Wegstrecke werde die kilometermäßig kürzeste Straßenverbindung zwischen Wohnung und Arbeitstätte anzusehen sein, vorausgesetzt, dass sie dem durchschnittlichen Verkehrsteilnehmer als befahrbar zugemutet werden könne, kann für die Frage nach der relevanten Kfz-Strecke nach § 16 Abs. 1 Z 6 lit c EStG 1988 nicht herangezogen werden.

Es wird für das Finanzamt als Amtspartei darauf hingewiesen, dass diese Entscheidung des VwGH auch Eingang gefunden hat in die Rz 257 (Unzumutbarkeit wegen langer Anfahrtszeit) der LStR 2002.

Wenn das VwGH-Erkenntnis vom 16.07.1996, 96/14/0002, 0003 im gegenständlichen Sachverhalt angewendet wird, dann hat der Bw **die vernünftigste Strecke** zu befahren. Diese führt hier über die Autobahn und nicht durch die Stadt Wels bzw. Wels-Thalheim und über Sattledt und die Bundesstraße. Aus beiden Routenplanern ist ersichtlich, dass die Fahrt über die Autobahn die zeitlich kürzere Strecke ist, nicht dauernd durch bewohnte Ortschaften mit 50er Geschwindigkeitsbegrenzung führt (geringere Staugefahr) und sicherer (geringere Unfallhäufigkeit) zu befahren ist. Es ist daher die Fahrtstrecke mit 41, 11 (at.map24) bzw. 42 km (viamichelin) die sinnvollere Strecke. Beide Routenplaner ergeben für diese Strecke einen Weg von knapp über 40 Kilometer. Das große Pendlerpauschale steht daher dem Bw für das Jahr 2006 in Höhe von **1.863,00 €** für eine Fahrtstrecke zwischen 40 bis 60 Kilometer zu.

Der Berufung war daher statt zu geben.

Zur Information zum Berechnungsblatt und zum Lohnzettelausdruck:

Auf dem Berechnungsblatt ist ersichtlich, dass als Einkünfte aus nichtselbständiger Arbeit von der MCE IFAS Personalservice GmbH & Co die um das große Pendlerpauschale in Höhe von 1.863.- € für eine Fahrtstrecke von 40 bis 60 Kilometer **reduzierten Einkünfte** in Höhe von **18.568,67 €** statt wie vom Finanzamt in Höhe von 19.360,67 € (= Differenz von 792.- € zwischen Pendlerpauschale 1.863.- € und 1.071.- €) angesetzt wurden. Da das Pendlerpauschale von 1.863.- € bereits in dieser Höhe vom Arbeitgeber des Bw bei der Lohnauszahlung berücksichtigt wurde – siehe Lohnzettelausdruck, kommt es am Berechnungsblatt optisch nur zu einem Guthaben von 11, 89 € aus der Geltendmachung der Berücksichtigung der Sonderausgaben. Die tatsächliche Differenz zwischen dem Einkommensteuerbescheid vom 20.09.2007 und der Berufungsentscheidung vom 04.12.2009 kann beträchtlich nur der

Buchungsmitteilung des Finanzamtes entnommen werden, die erst nach Buchung der Berufungsentscheidung per Post versendet wird.

Die Berufungsentscheidung ergeht auch an das Finanzamt.

Beilage: 1 Berechnungsblatt, 1 Lohnzettelausdruck mit Pendlerpauschale in Höhe von 1.863.- Euro

Linz, am 4. Dezember 2009